تنفيذ الميزانية

المقدمـــــة

المؤسسات التعليمية تواجه نفقات عديدة و متنوعة ، إذ أنها تسدد تكاليف أشغال الصيانة و ترميم العمارات و المرافق المختلفة ، وتدفع تكاليف الهاتف و الكهرباء والغاز و الماء ، وتلبي الحاجيات من مواد ولوازم ضرورية لتسيير مختلف المصالح ، كما أنها كانت تدفع قبل اليوم أجور مستخدميها ، وفي كل هذه الحالات نجد أنفسنا أمام نفقات عمومية من خلالها سوف يتم الدفع عن طريق سحب الأموال من خزينة المؤسسة ، ومن هنا يمكن القول إذا بأن تسيير المؤسسة يقتضي حتما الإنفاق وهذا الإنفاق يستدعي وجود أموال بالمؤسسة لتغطيته .

هذه الأموال تتحصل عليها المؤسسة عن طريق الإيرادات وتجسيد ذلك يعتبر من إحدى العمليات المالية الثلاثة لتنفيذ الميزانية ، حيث يشمل تنفيذ الميزانية على تحقيق الإيرادات والنفقات المتوقعة والمرخصة في ميزانيتها وكذا عمليات الخزينة ، وكل هذه العمليات المالية لا يمكن تصورها وتحقيقها إلا في إطار منظم وطبقا للقواعد العامة للمحاسبة العمومية التي حددها القانون 21.90 المؤرخ في 1990/08/15.

الجزء الأول : عمليات تنفيذ الإيرادات

تمر عمليات تنفيذ الإيرادات على مرحلتين ، الأولى إدارية تقرر وتنشأ من خلالها الإيرادات ، والثانية حسابية تتم فيها التحصيلات علما بأن هاتين العمليتين منفصلتين عن بعضهما ومسندتين لفئتين مختلفتين من الأعوان العموميين وهذا طبقا للمبدأ الأساسي و التقليدي الذي يتشكل منه الفصل في المهام بين الآمر بالصرف و المحاسب العمومي .

1. مصدر ونوعية الإيرادات

تصدر إيرادات المؤسسة من :

- الدولة : وتتمثل في كل الإيرادات المحصل عليها من خزينة الدولة و الموجهة لتغطية النفقات التي تقع على عاتقها وإعانات التسيير الممنوحة للموازنة بين الإيرادات و النفقات لميزانية المؤسسة
- العائلات وغيرها : وتتكون من :
  - ♦ حقوق التسجيل ومداخيل التغذية .
  - ♦ المداخيل المختلفة الناتجة عن الخدمات التي تقدمها المؤسسة و المتمثلة في الإطعام و الإيواء الخ .
- الولاية : وتتمثل في كل الإيرادات الواردة من الولاية و الموجهة للنفقات التي هي على عاتقها.

2. المرحلة الإدارية

تتألف المرحلة الإدارية التي هي من صلاحيات الآمر بالصرف من العمليات التالية :

- الإثبات .
- التصفية .
- الآمر بالتحصيل .

1.2 الإثبات : هو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي .

2.2 التصفية : هو الإجراء الذي بموجبه يتم تحديد مبلغ الدين الواقع على المدين لفائدة الدائن .

3.2 الآمر بالتحصيل : هو إجراء يقوم به عموما الآمر بالصرف في تسليم سند القبض للمحاسب الذي يتكفل به ويدونه في كتاباته الحسابية ليصبح من ذلك الوقت مسؤولا عن تغطية وتحصيل الإيرادات .

ويمكن تعويض هذا السند بتأشيرة الآمر بالصرف على سجلات الحقوق المثبتة .

3. المرحلة الحسابية

1.3 التحصيل : تتكون من عملية واحدة فقط وهي من صلاحيات المحاسب العمومي ، إنها عملية التحصيل ، والتحصيل هو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي .

يتعين على المحاسب العمومي قبل القيام بتحصيل الإيرادات أن يتحقق من شرعيتها ومن أنها مرخص بها في الميزانية ، ويجب عليه أن يتأكد أيضا من أن مرسل السندات مرخص له بذلك قانونا

إن عدم متابعة وتحصيل الإيرادات من طرف المحاسب العمومي الذي هو مسؤول شخصيا وماليا عليها ، يعتبر خطأ جسيما يعرضه إلى العقوبات التي ينص عليها القانون .

يتولى مهمة التحصيل أو القبض المحاسب العمومي أو أحد أعوانه دون غيرهم ، ويمنع بالخصوص على نائب المدير للدراسات أو مستشار التربية بقبض الأموال .

4. سندات الإيرادات

السندات التي يستلمها المحاسب العمومي هي :

- كشف التلاميذ الحاضرين إلى غاية 01 أكتوبر التي تعتبر وثيقة مالية أساسية ذات أهمية بالغة لمتابعة وتحصيل حقوق التسجيل وتكاليف النظامين الداخلي و النصف الداخلي و التي عليها يستند المقتصد لفتح ومسك سجل الحقوق المثبتة على العائلات .
- بطاقات الدخول و الخروج للتلاميذ المعمول بها بعد 01 أكتوبر و التي تبين كل حركات التلاميذ بعد هذا التاريخ .
- وصولات الإتلاف .
- قائمة المشاركين في المائدة المشتركة .
- قائمة الموظفين الساكنين للضرورة المطلقة للعمل أو لضرورة الخدمة لمتابعة وتحصيل حقوق الكراء و الماء والغاز والكهرباء في حالة ما إذا كانت السكنات لا تتوفر بها عدادات فردية .

5. طرق قبض الإيرادات

يتم قبض الإيرادات بإحدى الطرق التالية :

- نقدا وتدفع لصندوق المؤسسة مباشرة .
- بحوالة بريدية .
- بالتحويل إلى الحساب البريدي الجاري أو الحساب الجاري بالخزينة للمؤسسة .

6. السجلات الخاصة بالإيرادات

يتم متابعة الإيرادات عن طريق سجلات خاصة وهي :

- دفتر الوصولات .
- سجل الإيرادات .
- سجل الحسابات المفتوحة للخزينة وغيرها .
- سجل الحقوق المثبتة على العائلات .
- دفتر الحساب الجاري البريدي (قسم الإيرادات).
- دفتر الحساب الجاري بالخزينة (قسم الإيرادات) .
- دفتر الحساب الجاري بالخزينة ذات محاسبة مزدوجة (قسم الإيرادات) .
- سجل الحسابات خارج الميزانية (قسم الإيرادات).

قبل استعمال هذه السجلات المذكورة آنفا ينبغي أن ترقم وتختم من طرف مدير المؤسسة الآمر بالصرف .

الجزء الثاني : تنفيذ النفقات

تمر النفقات العمومية على أربعة مراحل : الالتزام و التصفية والأمر بالصرف والدفع .

تشكل المرحلة الأولى فعلا إداريا ينشئ قرار تنفيذ النفقة ، أما المرحلة الأخيرة فهي عملية مالية حسابية محضة يتم بموجبها دفع النفقة ، ويتولى تنفيذ هاتين العمليتين فئتان من الأعوان العموميين : الآمر بالصرف والمحاسب العمومي . الالتزام والتصفية والأمر بالصرف بيد الأول و الدفع بيد الثاني ، وهكذا يتأكد من جديد وبوضوح مبدأ فصل المهام بين الآمر بالصرف والمحاسب العمومي والذي يعتبر قاعدة من القواعد الأساسية للمحاسبة العمومية ، ولاسيما مبدأ تنافي الوظيفتين الذي يظهر هو أيضا بدقة وبكل أبعاده . إن فصل المهام يعني تقسيم العمل ويكتسي أهمية بالغة من الجانب التقني حيث يسمح بتحقيق العمليات أي إنجاز العمل بصفة جيدة و في ظروف حسنة وفي إطار منظم ومقنن ، غير أن الغرض الأساسي المنشود يكمن في المفهوم القانوني لهذا التقسيم على مستوى الصلاحيات والمسؤوليات حيث تختلف صلاحيات ومسؤوليات الآمر بالصرف عن صلاحيات ومسؤوليات المحاسب العمومي .

في المؤسسة التعليمية وطبقا للمادة 23 من القانون 21.90 المتضمن قانون المحاسبة العمومية يعتبر رئيس المؤسسة آمرا بالصرف ، أما وظيفة المحاسب العمومي فإنها مسندة إلى موظفي المصالح الاقتصادية الذين يخضعون لأحكام المرسوم 49.90 المتضمن القانون الأساسي لعمال قطاع التربية ولا يمكن لهم ممارسة مهام المحاسبين العموميين إلا بعد الحصول على مقرر الاعتماد من قبل أمين خزينة الولاية المختص إقليميا .

1. المرحلة الإدارية

1.1 الالتزام بالنفقات

الالتزام هو عقد إداري يقوم به الآمر بالصرف وينشئ بذلك دينا على المؤسسة .
يتم الالتزام بالنفقات عن طريق عقود إدارية تصدر من :

- السلطة العليا بمبادرتها الخاصة أو باقتراح من الإدارة الجماعية.
- رئيس المؤسسة بمساعدة نائب المدير للدراسات و المستشار الرئيسي للتربية والمسير المالي الذين يعملون تحت سلطته .

لا يمكن أخذ قرار الالتزام بالنفقات إلا إذا هي مدرجة ضمن الميزانية ووفقا لطبيعتها ونوعيتها ، والاعتمادات المالية لتغطيتها مفتوحة ومتوفرة وكافية راعيا بذلك مبدأ تخصص الاعتمادات من جهة ومبدأ تخصص الاعتمادات حسب البنود المالية .

1.1.1 مبدأ تخصص الاعتمادات سنويا :

إن الاعتمادات المفتوحة لسنة معينة هي خاصة لتغطية نفقات هذه السنة بذاتها ، ونتيجة لذلك فإن الاعتماد الذي لم يتم توظيفه خلال السنة التي فتح بها يلغى لعدم الاستعمال .
و النفقة التي فتح من أجلها الاعتماد الملغى لا يمكن الالتزام بها إلا باعتماد جديد مفتوح للسنة الجديدة .

2.1.1 مبدأ تخصص الاعتمادات حسب البنود المالية :

لا يمكن في أي حال من الأحوال إدراج نفقة من بند في بند أخر ، وتحويل الاعتمادات داخل بنود الميزانية لا يتم إلا برخصة من الوصاية .

لا يمكن إجراء أية عملية شراء إذا لم يسبق ذلك وصل طلب يعده المقتصد تحت إشراف رئيس المؤسسة الذي يقوم بتوقيعه إجباريا بصفته آمرا بالصرف ، كما يقوم المقتصد بصفته محاسبا بالتأشيرة عليه لمراقبة توفر الاعتمادات وتسجيل النفقة غير أن هذا الدور الذي يقوم به المقتصد يصبح بدون جدوى لو كانت المؤسسة خاضعة في عملياتها المالية إلى التأشيرة المسبقة للمراقب المالي و في الوقت الحالي لا يخضع لهذه المراقبة إلا معاهد التكوين أثناء الخدمة القليلة التي ما زالت قائمة .

و عليه ومن أجل متابعة حسنة لتنفيذ الميزانية ، فإنه من الواجب مسك بطاقات الالتزامات لكل بند من بنود الميزانية .

المرسوم التنفيذي رقم 313.91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 حدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمر بالصرف و المحاسب العمومي وكيفيتها و محتواها حيث تنص المادة 62 منه بخصوص الآمر بالصرف مايلي :
" يمسك الآمرون بالصرف في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري محاسبة إدارية للإيرادات و النفقات "
وتتمثل المحاسبة الإدارية للنفقات في :

- محاسبة الالتزامات .
- محاسبة الأوامر بالصرف .

أ. محاسبة الالتزامات

يمسك المقتصد محاسبة الالتزامات تحت إشراف رئيس المؤسسة بواسطة بطاقات الالتزام أو بطاقات وضعيات الاعتمادات ، حيث تفتح بطاقة لكل بند في الميزانية تدون فيها كل الالتزامات بالترتيب الزمني .
تظهر هذه البطاقة وفي كل وقت الاعتماد المفتوح ، مجموع الالتزامات والأرصدة المتاحة أو الباقية .

ب. محاسبة الأوامر بالصرف

تمسك هذه المحاسبة من طرف رئيس المؤسسة لا غير بواسطة بطاقات تفتح لكل بند من بنود الميزانية ، تدون فيها كل حوالات الدفع المقبولة التي أمر بصرفها ، تعرض محاسبة الأوامر بالصرف مبلغ الاعتمادات المفتوحة ومبلغ الأوامر بالصرف المقبولة والأرصدة المتاحة

2.1 تصفية النفقات

تسمح عملية إثبات أو تصفية النفقة بتأسيس حقوق الدائن على المؤسسة بعد مراقبة السندات المثبتة التي تشترطها نصوص المحاسبة العمومية ، كما تسمح هذه العملية بمراقبة حقيقة الدين المترتب على المؤسسة وتحديد المبلغ ، لذلك فهي المرحلة التي تكثر فيها مخاطر الأخطاء وعليه يجب أخذ كل الاحتياطات بإجراء مراقبة صارمة .

يتولى هذه المراقبة المقتصد أو أحد أعوانه للتأكد من الخدمة المؤداة والاستلام .

الخدمة المؤداة هي عملية المراقبة التي تجرى على نوعية وكمية البضائع أو الأشغال المنجزة التي يجب أن تكون متطابقة مع وصل الطلب أو الصفقة .

الاستلام هو العملية التي بها تستقبل المؤسسة البضاعة أو الأشغال المنجزة ويتم ذلك بتقديم الممون أو المقاول وصل تسليم عليه كل البيانات .

عمليات التصفية هذه تسجل وتتابع بواسطة سجل الممونين أو أوراق الممونين .

3.1 الأمر بالصرف

الأمر بالصرف هو العقد الإداري الذي يأتي طبقا لنتيجة التصفية وهو أمر يصدر إلى المحاسب العمومي للدفع من اعتماد مفتوح في الميزانية .هذا الأمر يصدر عن الآمر بالصرف في حوالة الدفع التي تقدم للمحاسب للدفع للدائن حقوقه على المؤسسة .

الأمر بالصرف هو من صلاحيات الآمر بالصرف وحده ، و لا يمكن تفويضه لغيره وفي حالة عدم استطاعة الآمر بالصرف القيام بذلك يتعين على الوزارة تعيين آمر بالصرف بالنيابة الذي يكون مسؤولا على العمليات التي يجريها خلال فترة نيابته .

2.<u>المرحلة الحسابية</u>

الدفــع

الدفع هو المرحلة الأخيرة في تنفيذ النفقة ، ويتولى هذه المرحلة المحاسب العمومي دون سواه ، ولا يمكن أن تتم إلا إذا توفرت كل الشروط القانونية التي نصت عليها المادة 36 من القانون 21.90 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، ولقد سبق أن تطرقنا إلى هذه الشروط من خلال موضوعنا حول المحاسبة العمومية و بالتالي لا تستدعي ذكرها مرة أخرى ((ارجع إلى الفقرة المتعلقة بمسؤولية المحاسب العمومي)) .

<u>ملاحظـة :</u>

عندما لا يتم دفع نفقة تم الالتزام بها وتصفيتها خلال السنة المالية التي أنشأت فيها لا يمكن دفعها في السنة المالية الجديدة إلا بعد الحصول على رخصة من الوصاية لذلك يجب إرسال نسخة من الفاتورة مع نسخة من وصل الطلب مع ذكر أسباب عدم الدفع قبل قفل السنة المالية .

3.<u>طرق الدفع</u>

يتم الدفع بإحدى الطرق التالية :

- نقدا من خزينة المؤسسة .
- التحويل من حساب إلى حساب بواسطة صك .
- بواسطة حوالة بريدية .

لا يمكن أن تتعدى المبالغ المدفوعة نقدا الحد المعمول به وهو 1500.00 د ج للنفقات التسيير

1.3 الدفع عن طريق التحويل

هذا الدفع إجباري بالنسبة للنفقات التي يفوق مبلغها 1500.00 د ج ويكون عن طريق الحساب الجاري للخزينة.

2.3 الدفع عن طريق الحوالات البريدية

هذه الطريقة تعتبر دفعا بالنقود وبالتالي تخضع لنفس الحد في المبلغ المسموح به دفعه أي 1500.00 د ج مع طرح قيمة الرسوم .

<u>ملاحظة</u> : العملية الترتيبية

يتم اللجوء إلى هذه العلية إذا كان الدائن والمدين في نفس الوقت هي المؤسسة حيث تقتضي هذه العملية تحويل مبلغ معين من بند في النفقات إلى بند في الإيرادات .

4. السجلات الخاصة بالنفقات

يتم متابعة تنفيذ النفقات عن طريق سجلات خاصة وهي :

- سجل النفقات : وتدون فيه حوالات الدفع يوميا وتوزع المبالغ على مختلف بنود الميزانية أو في المصالح الخارجة عن الميزانية ، عند التسجيل تأخذ الحوالات أرقاما متتالية بدون انقطاع للسنة المالية الواحدة ، يؤشر رئيس المؤسسة هذا السجل بعد توقيفه مرة في كل شهر على الأقل .
- دفتر الحساب الجاري البريدي (قسم النفقات) .
- دفتر الحساب الجاري للخزينة (قسم النفقات) .
- دفتر الحساب الجاري للخزينة ذات محاسبة مزدوجة (قسم النفقات) .
- سجل الصندوق اليومي .
- بطاقات الالتزام (الجهة الخاصة بالدفع) .
- بطاقات الممونين (الجهة الخاصة بالدفع) .
- جدول الحوالات المدفوعة .

الخلاصــة

تتميز الإيرادات عن النفقات بطابعها الإجباري وغير المحدد وعدم قبض الإيرادات يعتبر خطأ جسيما .
يمكن تحصيل الإيرادات بتجاوز تقديرات الميزانية عكس النفقات التي لا ينبغي إطلاقا أن تتجاوز الاعتمادات المفتوحة .

الإيرادات التي لم يتم قبضها قبل نهاية السنة المالية يمكن متابعتها والتحصيل عليها خلال السنة أو السنوات المالية المواليــة .